MINISTÈRE DE L'ENSEIGNEMENT SUPÉRIEUR DE LA RECHERCHE SCIENTIFIQUE ET DE LA TECHNOLOGIE

CERTIFICAT D'ÉTUDES SUPÉRIEURES DE RÉVISION COMPTABLE

Épreuve de fiscalité du certificat de révision comptable

Session principale – Juin 2003 (énoncés)

Durée : 4 Heures

(En annexe la convention tunisio-Autrichienne)

Le sujet comporte sept (07) pages, y compris la page de garde et en annexe la convention Tuniso-Autrichienne.

PREMIÈRE PARTIE (15 points)

I- La société anonyme «OUR HEALTH» a été constituée en 1995. Elle bénéficie des dispositions du code d'incitation aux investissements. Elle a pour objet l'exploitation d'un établissement sanitaire et hospitalier par l'intermédiaire duquel elle fournit des soins médicaux et assure les services d'hébergement et de nourriture aux patients.

Les soins médicaux sont assurés par :

- des médecins tunisiens et étrangers salariés de la société «OUR HEALTH» ;
- des médecins fonctionnaires de l'Etat autorisés à exercer occasionnellement en dehors de l'hôpital d'affectation ;
- des médecins pratiquant pour leur propre compte installés en Tunisie ;
- des médecins de nationalité autrichienne exerçant principalement dans leur pays d'origine et ayant signé, depuis le 4 février 2000 des conventions avec la société «OUR HEALTH».

En application de ces conventions, chaque médecin s'oblige à réserver, pendant une période de cinq années, une journée par semaine à des consultations dans les locaux de la société «OUR HEAL TH», une journée par semaine aux interventions chirurgicales et une journée par mois à la formation et à l'assistance des médecins salariés de ladite société. De son côté, cette dernière s'engage à verser à chacun de ces médecins une rémunération mensuelle forfaitaire de 6.000 D en contrepartie des consultations, de 8.000 D en contrepartie des interventions chirurgicales et de 4.000 D en contrepartie de la formation et de l'assistance. La société «OUR HEAL TH» s'oblige, en outre, à supporter les frais de déplacement et d'hôtellerie des médecins sur justification avec un plafond, pour l'hôtellerie, de 150 D par jour.

Par ailleurs, la société «OUR HEAL TH» donne en location des cabinets aménagés pour des consultations médicales à des médecins indépendants pour l'exercice de leur profession et assure à ces derniers les services de renseignements, de gardiennage et de nettoyage.

Au cours de l'année 2002, la société «OUR HEAL TH» a réalisé les recettes en hors TV A suivantes :

- Soins par des médecins salariés pour des résidents : 1.940.000 D.
- Soins par des médecins salariés pour des non résidents : 960.000 D.
- Utilisation des salles d'opérations, des laboratoires d'analyses et des radios :

• Pour des clients résidents 690.000 D

• Pour des clients non résidents 330.000 D

- Hébergement et nourriture.

• Pour des clients résidents 1.600.000 D

• Pour des clients non résidents 1.100.000 D

- Produits de la location et des services au profit des médecins indépendants : 140.000 D.

Au cours de l'exercice 2002, la société «OUR HEAL TH» a dégagé un bénéfice fiscal pour un montant de 900.000 D.

Ce bénéfice est déterminé compte tenu des opérations suivantes :

1- Déduction d'un montant de 14.000 D au titre des charges d'entretien et d'amortissement d'un appartement acquis par la société au cours de l'année 2001 dans le seul but d'effectuer un placement financier lui permettant la réalisation d'une éventuelle plus-value et l'accroissement de ses capacités d'emprunt auprès des établissements de crédit.

2- L'étalement sur trois ans d'importantes dépenses effectuées par la société à des fins publicitaires. Le montant global de ces dépenses s'est élevé à 75.000 D.

3- Intégration pour un montant de 55.000 D de loyers provenant de la location d'un immeuble que la société possède en Autriche et déduction des frais de gestion de cet immeuble qui se sont élevés à 8.000 D.

4- Annulation de la réserve spéciale de réévaluation légale des titres cotés en bourse constituée pour un montant de 30.000 D en 1998 et ce suite à une baisse du cours boursier du dernier mois de l'année précédente égale au montant de cette réserve.

II- Pour répondre à une demande de plus en plus importante d'une clientèle étrangère non résidente, les actionnaires de la société «OUR HEAL TH» ont décidé l'extension de l'activité de celle-ci en envisageant l'une des deux formules suivantes :

- Première formule : Investissement d'extension de l'unité existante ; l'extension sera destinée exclusivement aux clients étrangers non résidents.

- Seconde formule : Investissement d'extension dans le cadre d'une nouvelle société prêtant la totalité de ses services à des non résidents qui sera créée à cet effet. Cette société prendra la forme d'une société anonyme et sera dénommée «SAVE». Pour les soins médicaux, ladite société envisage de mettre en place le même système que celui adopté par la société «OUR HEAL TH».

Quelle que soit la formule retenue, la réalisation de l'investissement se fera dans le cadre d'un marché.

Selon le cahier des charges, une entreprise autrichienne exécutera les opérations suivantes :

- l'étude et la conception du projet ; ces travaux seront exécutés en Autriche ;

- la fourniture du matériel médical, ce matériel sera importé au nom du maître de l'ouvrage ;

- l'installation du matériel ;

- la formation en Tunisie d'une équipe de techniciens.

Les travaux de construction seront réalisés par une entreprise tunisienne.

Les intervenants dans la réalisation de l'investissement signent le marché en leur qualité de co-contractant et chacun d'eux exécute, sous sa propre responsabilité technique, la partie des travaux lui revenant.

Le terrain sur lequel la construction sera réalisée est acquis auprès de Mr. HAMED. L'origine du terrain provient de la cession, autre que par voie d'échange, de terre domaniale à vocation agricole et qui a perdu cette vocation. A ce titre, Mr. HAMED fournit les renseignements suivants :

- Valeur d'acquisition du terrain par Mr. HAMED : 12.000 D.
- Date d'acquisition du terrain : 17 mars 1975.
- Date de la demande de la main levée : 3 janvier 2003.
- Valeur retenue par l'expert du domaine de l'Etat : 880.000 D.
- Date de réception de la valeur retenue par l'expert du domaine de l'Etat : 4 février 2003.
- Date probable de la cession : 22 mars 2003.
- Prix de cession du terrain : 932.000 D.

La société autrichienne «LMN» a présenté la meilleure offre et sera retenue.

Dans le but de développer ses affaires, la société chargée de réaliser le nouvel investissement envisage la signature de conventions avec des personnes non résidentes ni établies en Tunisie en vertu desquelles ces personnes seront chargées de rechercher les patients étrangers désirant se faire soigner par l'établissement sanitaire tunisien. En contrepartie de ce service, ces personnes percevront une rémunération calculée à raison de 6% du coût des soins.

TRAVAIL A FAIRE

I-1- Exposer :

a- le régime d'imposition de la société «OUR HEAL TH» (01 point).

b- le régime d'imposition des médecins au titre des rémunérations provenant de l'ensemble de leurs activités (03 points).

I-2- Déterminer le bénéfice fiscal de la société «OUR HEAL TH» au titre de l'année 2002 en motivant les réponses (03 points).

II-1- Déterminer le régime fiscal applicable au nouvel investissement selon que les actionnaires de la société «OUR HEAL TH» adoptent la première ou la seconde formule d'investissement (01,5 point).

II-2- Déterminer le régime d'imposition de chacune des parties intervenant dans la réalisation des opérations d'investissement (04 points).

II-3- Indiquer, le cas échéant, les changements au niveau du régime fiscal applicable aux revenus réalisés par les médecins en relation avec la société «SAVE» (01 point).

II-4- Déterminer le régime d'imposition des personnes chargées de rechercher des patients étrangers (01,5 point).

DEUXIEME PARTIE (05 points)

La société «EMED» est une filiale de la société «OUR HEAL TH». Elle a pour activité la production d'emballages de médicaments.

Suite à une vérification des déclarations de la société «EMED» se rapportant à l'année 2002, l'administration fiscale a constaté une différence entre le chiffre d'affaires réalisé et celui ayant servi de base au calcul à la taxe sur les établissements à caractère industriel, commercial ou professionnel. En conséquence, elle a demandé à la société, par lettre recommandée avec accusé de réception, en date du 21 janvier 2003, de lui fournir des renseignements et des justifications à ce sujet.

La société a informé l'administration que la différence provient des ventes à l'exportation et des ventes en suspension de la TVA.

En date du 3 mars 2003, l'administration a notifié à la société, par ses agents, des redressements relatifs à la taxe sur les établissements à caractère industriel, commercial ou professionnel au motif que les ventes en suspension de la TVA doivent faire partie de la base imposable de ladite taxe.

En date du 17 mars 2003, la société «EMED» s'est opposée aux redressements effectués par les agents de l'administration.

En date du 28 avril 2003, l'administration a notifié à la société, par ses agents, un arrêté de taxation d'office comportant les mêmes redressements retenus à ce titre.

Le 2 mai 2003, la société reçoit un avis de vérification approfondie de sa situation fiscale sur la base de la comptabilité.

L'avis de vérification comporte les éléments suivants :

- la vérification concerne l'exercice 2002 ;

- la vérification porte sur la NA et la taxe sur les établissements à caractère industriel, commercial ou professionnel ;

- la vérification débute le 14 mai 2003 ;

- la désignation du service chargé de la vérification et son cachet ;

- l'identité des deux agents chargés de la vérification.

Les vérificateurs se sont présentés à la société le 14 mai 2003, celle-ci a mis à leur disposition un bureau et les documents comptables qu'ils ont demandés.

Les vérificateurs ont travaillé dans les locaux de la société pendant trois jours et ils lui ont remis les documents comptables. Depuis cette date, la société n'a plus revu les vérificateurs.

Le 23 mai 2003, la société a reçu la notification de redressements en matière de NA et de taxe sur les établissements à caractère industriel, commercial ou professionnel.

Les redressements en matière de TV A portent sur l'application du taux. En effet, en vertu d'une décision écrite délivrée par l'administration fiscale, la société «EMED» est autorisée à appliquer le taux de 6% au lieu de 18% sous la condition de joindre à la déclaration mensuelle un état comportant l'identité des clients et le montant des ventes. Or, la société a appliqué le taux de 6% sans pour autant respecter la condition requise. En conséquence, les vérificateurs ont redressé la situation en appliquant le taux de 18%.

Les redressements en matière de taxe sur les établissements à caractère industriel, commercial ou professionnel portent sur la base d'imposition. Celle-ci a été majorée de la différence entre le taux de 18% et celui de 6%.

Le 7 juin 2003, la société a répondu à la notification de redressement en rejetant sur le fonds tous les chefs de redressement.

Le 14 juin 2003, l'administration a notifié à la société, par ses agents, un arrêté de taxation d'office comportant les mêmes redressements retenus à ce titre.

TRAVAIL A FAIRE

La société «EMED» vous demande :

I- De lui préciser les effets de la notification des deux arrêtés de taxation d'office (01,5 point).

II- De lui présenter les arguments qu'elle peut utiliser, aussi bien sur le plan de la forme que du fonds, pour contester les deux arrêtés de taxation d'office devant le tribunal de première instance et de lui indiquer les chances d'aboutissement de son opposition (03,5 points).